

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Perkembangan ekonomi di Indonesia semakin giat ke arah kemajuan, hal ini dapat dibuktikan melalui meningkatnya pertumbuhan ekonomi Indonesia yang disampaikan pada situs resmi milik Bank Indonesia (di akses pada tanggal 16 April 2018) yaitu sebesar 5,07% (lima koma nol tujuh persen) di tahun 2017. Pertumbuhan ekonomi yang dialami ini juga merupakan pertumbuhan ekonomi tertinggi dalam empat tahun terakhir. Meningkatnya pertumbuhan ekonomi ini menunjukkan keseriusan kinerja pemerintah Indonesia sebagai wujud dari meningkatkan daya saing Indonesia dalam dunia Internasional. Salah satu faktor pendukung dalam meningkatnya pertumbuhan ekonomi, juga didukung oleh pelaporan keuangan yang transparan. Pelaporan keuangan yang transparan ini diharapkan tidak hanya pada perusahaan swasta saja tetapi juga kepada lembaga negara.

Keseluruhan pelaporan keuangan di Indonesia saat ini, mulai menuju kepada perubahan ke arah transparansi pada pelaporannya. Salah satu contoh pembuktiannya adalah dengan penerbitan laporan keuangan baik pada BUMN (Badan Usaha Milik Negara), BUMD (Badan Usaha Milik Daerah) maupun instansi-instansi lain yang memiliki kewajiban untuk menerbitkan laporan keuangannya pada surat kabar, harian majalah, maupun internet sesuai dengan tahun buku pelaporan keuangan perusahaan. Hal ini dilakukan karena pelaporan

keuangan yang transparan dianggap mampu meningkatkan efisiensi pada anggaran maupun peningkatan pada profit perusahaan (Sevrida, 2011). Pelaporan keuangan yang transparan, juga dipercaya dapat mengurangi tingkat korupsi dan penggunaan dana yang tidak tepat sasaran.

Menurut Keputusan Menteri Perindustrian dan Perdagangan Nomor 121/MPP/Kep/2/2002 yang berisi tentang Ketentuan Penyampaian Laporan Keuangan Tahunan Perusahaan pada point (4), dijelaskan bahwa laporan keuangan tahunan perusahaan haruslah laporan keuangan yang telah diaudit oleh Akuntan Publik atau Instansi Pemerintah atau Lembaga Tinggi Negara yang memiliki kewenangan untuk menerbitkan laporan akuntansi berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Keputusan Menteri yang dibuat juga sebagai salah satu upaya mewujudkan pelaporan keuangan yang transparan dan berstandar internasional, sehingga laporan keuangan yang dimiliki dapat diakui kebenaran dan keabsahannya.

Pengakuan pada pelaporan keuangan oleh publik yang bestandar internasional, mewajibkan perusahaan untuk melakukan pelaporan keuangan perusahaan atas penilaian kembali oleh Akuntan Publik. Peraturan tersebut secara tidak langsung mewajibkan perusahaan yang memiliki kriteria tertentu untuk melakukan pelaporan keuangan yang telah diaudit oleh Akuntan Publik, namun pada kenyataannya laporan keuangan yang telah diaudit sangat dibutuhkan perusahaan sebagai syarat untuk melakukan transaksi keuangan seperti pada perusahaan *go public* yang terdaftar di BEI, perusahaan yang akan mengajukan kredit kepada bank, perusahaan yang memiliki omzet diatas 50 Milyar dan perusahaan-

perusahaan lain yang memiliki kewajiban kepada publik untuk melampirkan laporan keuangan yang telah diaudit oleh Akuntan Publik. Hal ini diberlakukan untuk menyakinkan mengenai kewajaran laporan keuangan perusahaan sehingga mengurangi resiko pelaporan keuangan yang tidak valid (tidak dapat dibuktikan kebenarannya).

Auditor dituntut untuk melakukan tugasnya secara independen dalam hal penyusunan laporan auditing. Pelaporan yang dilakukan oleh auditor dilakukan sebagai wujud pertanggungjawaban kepada pemilik dana. Dengan kata lain, auditor ditunjuk untuk menilai kewajaran laporan keuangan yang telah dilakukan oleh pihak manajemen mengenai efisien atau tidak penggunaan dana yang tercermin dalam laporan keuangan. Sebaliknya, pihak manajemen perusahaan sebagai bagian yang menyusun pelaporan keuangan cenderung berupaya untuk melakukan modifikasi sehingga laporan keuangan dapat menggambarkan kondisi baik bagi perusahaan atau mengalami peningkatan. Perbedaan kepentingan inilah yang sering kali menempatkan auditor pada situasi dilematis. Oleh sebab itu, sangatlah penting bagi auditor dalam melakukan penilaian yang dilandaskan oleh kompetensi dan kehati-hatian, seperti yang tertuang ke dalam pernyataan Standar Auditing (IAPI, 2010) mengenai kewajaran pelaporan keuangan yaitu kompetensi dan kehati-hatian profesional. Hal ini dilakukan untuk menjaga profesionalisme auditor serta menjaga kemungkinan terjadinya konflik antara auditor dan *auditee*.

Laporan keuangan yang akan dinilai kewajarannya oleh Akuntan Publik, ialah laporan keuangan yang dapat menggambarkan posisi keuangan perusahaan sesungguhnya. Laporan keuangan perusahaan juga harus memenuhi kriteria yang

sesuai dengan prosedur dan standar audit. Penilaian terhadap kesesuaian prosedur ialah penilaian yang didasarkan pada tindakan yang harus dilaksanakan, sedangkan penilaian kesesuaian terhadap standar audit dilakukan terhadap mutu profesional (*Professional Qualities*) dan pertimbangan (*Judgement*) yang digunakan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan audit. Pelaporan audit memuat pendapat Akuntan Publik terhadap kewajaran pelaporan keuangan perusahaan yang diaudit. Pada pelaporan audit, pendapat ini digambarkan dalam beberapa opini yang akan diberikan oleh Akuntan Publik terhadap perusahaan. Opini yang dimaksud ialah penilaian dalam hal kewajaran pelaporan berdasarkan kriteria materialitas suatu unsur terhadap batasan kewajaran pada pelaporan laporan keuangan. Kewajaran ini didasarkan oleh observasi yang dilakukan tim audit kepada *auditee* (perusahaan yang diaudit), observasi yang dilakukan guna melaksanakan standar audit yang ada yaitu objektivitas (IAPI, 2010).

Beberapa kasus yang terjadi di Indonesia, pada saat seorang Akuntan Publik melakukan audit atas entitas yang membutuhkan jasa audit, seringkali auditor mengalami dilema etis dalam hal pemberian opini audit, hal ini dapat terjadi karena auditor dan *auditee* (sebagai entitas) tidak sepakat terhadap beberapa aspek fungsi dan tujuan pemeriksaan. Pada pelaksanaannya ketidaksepakatan yang ada diantara keduanya, akan membuat *auditee* mempengaruhi proses audit yang dilakukan oleh auditor. Ketidaksepakatan ini juga dapat membuat *auditee* menekan auditor untuk melakukan pelanggaran terhadap standar pemeriksaan audit yang seharusnya. Pada situasi ini, auditor akan dihadapkan pada pilihan-pilihan yang memaksa auditor untuk melakukan hal-hal yang melanggar kesesuaian prosedur yang seharusnya

dijalankan dengan pertimbangan-pertimbangan etis yang pada akhirnya akan mempengaruhi keputusan yang akan diambilnya (Sevrida, 2011).

Contoh kasus yang terjadi baik di dalam dan luar negeri yang menyangkut pengambilan keputusan yang mengabaikan pertimbangan etis salah satunya ialah peristiwa Kantor Akuntan Publik (KAP) Andersen yang mengaudit Perusahaan Enron. Pada harian online Universitas Brawijaya (2001) pada tanggal 2 Desember 2001, mengabarkan bahwa Enron mendaftarkan kebangkrutannya ke pengadilan Amerika Serikat dan memecat 5000 pegawainya. Hal ini memicu pertanyaan bagi publik, dan di saat yang sama terkuaklah bahwa Enron memiliki hutang perusahaan yang tidak dilaporkan, hal ini menyebabkan nilai investasi dan laba yang ditahan berkurang dalam jumlah yang sama. Kebangkrutan Enron membukakan kenyataan bahwa KAP Andersen mengambil andil dalam melakukan manipulasi laporan keuangan Enron. Pemerintah yang saat itu sedang melakukan penyelidikan atas kasus tersebut juga tidak memperoleh bukti-bukti terkait dugaan manipulasi atas laporan audit Enron. Hal itu dikarenakan sudah dilakukan penghacuran dokumen milik Enron oleh KAP Andersen. KAP Andersen yang bertanggung jawab untuk memeriksa laporan keuangan Enron telah melanggar kewenangan yang dimilikinya dengan mengabaikan kepercayaan masyarakat.

Pada kasus yang berbeda yang dialami oleh KAP Andersen pada WorldCom. Pada tahun 90an WorldCom melakukan beberapa kali penggantian akuisisi terhadap perusahaan telekomunikasi lain, sehingga meningkatkan pendapatannya dari \$150 juta pada tahun 1990 kepada \$392 Milyar pada tahun 2001 (www.scribd.com, akses 5 April 2018). Namun, pada tahun 1998 Amerika

mengalami resesi ekonomi yang menyebabkan permintaan terhadap internet berkurang drastis dan menyebabkan menurunnya pendapatan WorldCom. Keadaan tersebut menyebabkan pihak manajemen berusaha melakukan praktik-praktik akuntansi untuk menghindari berita buruk atas keadaan WorldCom yang sebenarnya. Pada masa transisi perubahan pendapatan tersebut, WorldCom diaudit oleh KAP Andersen yang sedang terlibat kasus Enron, sehingga memunculkan pertanyaan dan pemeriksaan kembali terhadap kejanggalan yang dialami juga oleh WorldCom. Pada bulan Mei 2002 Cynthia Cooper, salah satu auditor internal WorldCom merasa ada sesuatu yang tidak beres terjadi pada perusahaan. Hasil pemeriksaan menunjukkan bahwa pihak manajemen WorldCom melakukan penggelembungan angka yaitu dengan melakukan manipulasi atas keuntungannya sebesar \$2 Milyar.

Kasus lain yang melibatkan Kantor Akuntan Publik (KAP) mitra dari Ernst and Young's (EY) Indonesia yaitu KAP Purwantono, Suherman dan Surja yang mengumumkan hasil audit dengan opini wajar tanpa pengecualian terhadap sebuah perusahaan telekomunikasi pada tahun 2011 tanpa bukti memadai (Malik, 2017 dalam Hapsari, Situmeang dan Intiyas 2018). Kejadian ini mengakibatkan dijatuhkannya sanksi denda oleh The Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) senilai US \$ 1 juta atau sekitar 13,3 Milyar Rupiah yang harus dibayarkan oleh KAP tersebut.

Contoh kasus diatas menggambarkan pentingnya memiliki *ethical judgement* (pertimbangan etis) yang kuat bagi seorang auditor. Beberapa penelitian dilakukan untuk meneliti hubungan *ethical orientation* (orientasi etis) terhadap *ethical judgement* yang menghasilkan hasil yang berbeda-beda. Diantaranya penelitian

yang dilakukan oleh Tsui dan Gul (1996) yang menunjukkan orientasi etis dan pengalaman berpengaruh terhadap *ethical judgement*. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Patricia Douglas *etc* (2001), menunjukkan hasil yang berbeda yaitu orientasi etis tidak langsung berpengaruh terhadap *ethical judgement*.

Penelitian lainnya yang menyebutkan bahwa orientasi etis berpengaruh terhadap *ethical judgement* yang dilakukan oleh Apriliawati (2016) dan Barnett dan Brown (1994) dalam Sevrida (2011) menyatakan bahwa dalam pertimbangan etis auditor dapat dipengaruhi oleh orientasi etis serta pengalaman individu itu sendiri. Orientasi etis yang dimaksud ialah kemampuan individu untuk mengevaluasi dan mempertimbangkan pandangan yang diadopsi oleh masing-masing individu ketika menghadapi masalah yang membutuhkan pemecahan dan penyelesaian etika atau dilema etika.

Pengalaman berperan langsung dan menjadi pengaruh dalam pertimbangan etis, karena pengalaman kerja yang dimiliki auditor dalam melakukan audit atas laporan keuangan. Pengalaman yang dimaksud dapat berupa pandangan jangka lama bekerja maupun banyaknya penugasan yang pernah dilaksanakan. Menurut Standart Profesional Akuntan Publik (SPAP), SA 210 (2016) menyatakan standar umum pertama yang berbunyi: “Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor”. Hal tersebut secara tidak langsung menyatakan bahwa pendidikan bukan menjadi standar yang mutlak dalam pelaksanaan audit, namun pelatihan dan pengalaman juga dibutuhkan oleh seorang auditor untuk dapat melaksanakan audit atas laporan keuangan.

Tekanan ketaatan juga merupakan faktor yang mempengaruhi *ethical judgement* (pertimbangan etis) seorang auditor. Tekanan ketaatan yang dihadapi auditor selama masa auditpun dapat berupa tekanan yang berasal dari pihak internal maupun pihak eksternal. Tekanan ketaatan yang diperoleh auditor, dapat menyebabkan terjadinya dilema etis untuk tetap mengusahakan tujuannya tercapai walaupun harus mengabaikan profesionalisme. Shefrin (2002), menjelaskan bahwa ketergantungan pola pikir pada dilema saat mengalami tekanan sebagai “*the form used to describe a decision problem*”. Ketakutan akan kerugian menyebabkan biasanya pola pikir suatu individu untuk bersikap tidak sesuai dengan kebenaran dalam suatu pengambilan keputusan. Soemarso (2018) menyebutkan bahwa pola pikir yang bias dalam pengambilan keputusan dapat mempengaruhi aspek kognitif dan emosi seseorang. Aspek kognitif berkaitan dengan cara mengorganisir informasi, dan aspek emosi berhubungan dengan kondisi seseorang ketika membuat keputusan berdasarkan pertimbangan yang telah dilakukan. Penelitian yang dilakukan Hapsari dkk (2018) menyatakan bahwa tekanan ketaatan berpengaruh terhadap keputusan etis baik secara individu dan kelompok.

Menurut Soemarso (2018) perkembangan etika, penerapan etika, prinsip moral, atau nilai dilebur ke dalam struktur, kebijakan, dan prosedur dalam suatu perusahaan. Ketiganya dirumuskan ke dalam budaya etis perilaku dan menjadi dasar dalam aturan atau pernyataan tertulis yang tertata dalam sistem kehidupan masyarakat. Oleh sebab itu, baik orientasi etis, pengalaman serta tekanan ketaatan yang diperoleh individu dalam proses pertimbangan etis untuk penentu keputusan apa yang akan dilakukan, dijembatani oleh kebudayaan etis yang telah berkembang

pada lingkungan masyarakat. Kebudayaan yang mengandung keharusan bagi tiap individu untuk melakukan apa yang dapat diterima sebagian besar orang dalam melakukan *judgement* (pertimbangan) terhadap keputusan yang diambil. *Judgement* (pertimbangan) yang menjadi hal penting dalam sebuah pengungkapan pelaporan, menghubungkan etika dan perilaku etis yang tidak diciptakan secara instan, diperlukan latihan dan kebiasaan diri untuk melatih kepekaan diri terhadap pertimbangan etis yang boleh dan tidak boleh dilakukan seseorang dalam profesi yang dimilikinya (Soemarso, 2018).

Penelitian terdahulu mengenai *ethical orientation* (orientasi etis) terhadap *ethical judgement* (pertimbangan etis) menyatakan bahwa pertimbangan etis seseorang akan berpengaruh dalam proses pengambilan keputusan ketika menghadapi dilema etis. Peneliti-peneliti terdahulu juga menyimpulkan bahwa orientasi etis berpengaruh terhadap perilaku auditor yang dipengaruhi oleh budaya sebagai pengaruh pada proses *ethical judgement* auditor (shaun et al.,1993 dalam Sevrida, 2011). Sedangkan dalam penelitian yang dilakukan oleh Alan dan Danny (2000), keputusan dan pertimbangan yang dilakukan dipengaruhi oleh *ethical reasoning* (alasan etis) tiap individu yang diambil melalui proses berpikir, yaitu pengalaman yang sudah dilalui dan tekanan ketaatan dari individu lain lebih berpengaruh besar terhadap keputusan.

Penelitian ini dilakukan untuk menguji faktor-faktor apa yang menjadi pengaruh pertimbangan etis (*ethical judgement*) auditor dalam dilema etis profesinya. Hal ini menjadi daya tarik tersendiri bagi peneliti, karena dalam menjalankan tugasnya seorang auditor berhadapan langsung dengan klien sehingga

adanya dilema etis yang dialami dalam *ethical judgement* (pertimbangan etis) sesuai dengan standar yang berterima umum di masyarakat menjadi hal yang menarik untuk diteliti.

Penelitian ini menggunakan variabel orientasi etis, pengalaman auditor, tekanan ketaatan pada auditor sebagai variabel independen dan budaya etis sebagai variabel moderating serta pemilihan *ethical judgement* sebagai variabel dependen. Pemilihan variabel orientasi etis (*ethical orientation*) sebagai pengaruh terhadap *ethical judgement* (pertimbangan etis), dikarenakan orientasi etis termasuk ke dalam faktor yang mempengaruhi auditor pada saat terjadinya dilema etis. Orientasi etis juga yang pada akhirnya akan menjadi pertimbangan terbesar yang dapat mempengaruhi *ethical judgement* auditor. (Shaub *et al.*, 1993). Sedangkan hasil dari penelitian Tsui dan Gul (1996), menyatakan bahwa adanya hubungan interaksi antara variabel personal (pengalaman kerja) dan variabel kognitif (pertimbangan etis). Dalam penelitiannya disimpulkan bahwa pengalaman kerja juga merupakan salah satu faktor yang mampu mempengaruhi *ethical judgement* bagi auditor.

Ethical judgement auditor juga dapat ditentukan dari tekanan ketaatan yang diperoleh auditor yang berasal dari dalam (internal) maupun dari luar (eksternal). De Castro (2013) menyatakan bahwa tekanan dari pihak manajemen atas perilaku etis merupakan sumber dari banyak konflik.

Budaya etis merupakan salah satu aspek penentu pertimbangan etis pada auditor. Hunt and Vitell (1986), mengemukakan bahwa budaya etis organisasi merupakan suatu gabungan dari nilai-nilai etis individu yang menggambarkan

keadaan yang mungkin diambil dari sudut pandang beberapa individu. Penggabungan ini memungkinkan terciptanya nilai-nilai etis terhadap kebijakan formal dan informal yang ada atas budaya etis itu sendiri. Oleh sebab itu, keempat faktor yang dapat mempengaruhi *ethical judgement* auditor ini menjadi hal menarik untuk diteliti.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Sevrida (2011), dikarenakan penelitian ini menggunakan variabel tekanan ketaatan serta pengalaman sebagai variabel independen serta pengambil sampel yang berbeda, pada penelitian sebelumnya menggunakan sampel auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di kota Semarang, Jawa Tengah. Oleh karena itu terdapat beberapa kasus yang berkaitan dengan *ethical judgement* mengenai perbedaan jenis populasi dari hasil penelitian terdahulu, maka penulis tertarik untuk meneliti tentang **“Pengaruh Orientasi Etis, Pengalaman dan Tekanan Ketaatan terhadap *Ethical Judgement* Auditor dengan Budaya Etis sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada Auditor di Kantor Akuntan Publik di Jakarta Selatan).”**

B. Identifikasi Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, maka identifikasi masalah yang dilakukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Praktisi dalam bidang audit tidak memiliki pemahaman yang baik mengenai orientasi etika, sehingga dalam menentukan *judgement* (keputusan) tidak pada pemahaman *ethical judgement* (pertimbangan etis) yang tepat.

2. Praktisi dalam bidang audit belum memiliki pengalaman yang cukup pada saat melakukan *ethical judgement* (pertimbangan etis).
3. Praktisi dalam bidang audit pada saat melaksanakan tugasnya mendapatkan tekanan dalam hal penyimpangan ketaatan sehingga dapat mempengaruhi *ethical judgement* (pertimbangan etis) untuk *judgement* (keputusan) yang akan diambil.
4. Praktisi dalam bidang audit dipengaruhi budaya etis yang berlaku di lingkungan sehingga mempengaruhi proses terjadinya *ethical judgement* (pertimbangan etis) untuk *judgement* (keputusan) yang akan diambil.

C. Perumusan Masalah

Perumusan masalah pada penelitian ini yang dibuat, atas dasar uraian latar belakang di atas adalah sebagai berikut:

1. Apakah Orientasi Etis berpengaruh terhadap *Ethical Judgement* (pertimbangan etis)?
2. Apakah pengalaman auditor berpengaruh terhadap *Ethical Judgement* (pertimbangan etis)?
3. Apakah tekanan ketaatan berpengaruh terhadap *Ethical Judgement* (pertimbangan etis)?
4. Besarnya pengaruh Budaya Etis tempat auditor bekerja mempengaruhi hubungan antara orientasi etis, pengalaman serta tekanan ketaatan pada auditor terhadap *Ethical Judgement* (pertimbangan etis)?

D. Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah diatas maka dapat diuraikan tujuan dalam penelitian ini sebagai berikut:

1. Memberikan bukti empiris mengenai pengaruh Orientasi Etis terhadap *Ethical Judgement* (pertimbangan etis)
2. Memberikan bukti empiris mengenai pengaruh pengalaman auditor terhadap *Ethical Judgement* (pertimbangan etis)
3. Memberikan bukti empiris mengenai pengaruh tekanan ketaatan terhadap *Ethical Judgement* (pertimbangan etis)
4. Memberikan bukti empiris mengenai pengaruh budaya etis tempat auditor bekerja mempengaruhi hubungan antara orientasi etis, pengalaman serta tekanan ketaatan pada auditor terhadap *Ethical Judgement* (pertimbangan etis)

E. Manfaat Penelitian

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat baik secara teoritis maupun secara praktis, terhadap berbagai pihak yang berhubungan dengan penelitian ini. Adapun manfaat penelitian yang adalah sebagai berikut:

1. Manfaat Teoritis
 - a. Melalui penelitian ini diharapkan mampu menggambarkan secara rinci mengenai pengaruh orientasi etis melalui variabel-variabel yang digunakan yaitu diantaranya orientasi etis, pengalaman auditor, tekanan ketaatan pada auditor, dan budaya etis terhadap *ethical judgement* (pertimbangan etis auditor).

- b. Melalui penelitian ini juga diharapkan menjadi bahan referensi bagi penelitian selanjutnya mengenai *ethical judgement* (pertimbangan etis auditor).

2. Manfaat Praktis

a. Bagi Auditor

- 1) Melalui penelitian ini diharapkan dapat memberikan kesadaran kepada praktisi pada bidang audit mengenai pentingnya *ethical judgement* (pertimbangan etis) sebagai penentuan keputusan.
- 2) Penelitian ini diharapkan mampu memberikan pengetahuan kepada para praktisi dalam bidang audit, agar mampu memberikan *judgement* yang sesuai dengan peraturan yang ada dan dengan tidak mengabaikan kode etika profesional yang dimiliki Akuntan Publik.

b. Bagi Regulator

- 1) Memberikan informasi ilmiah dan pengembangan teori dibidang audit yang berkaitan dengan orientasi etis, pengalaman, tekanan ketaatan, *ethical judgement* dan budaya etis.
- 2) Menjadi bahan pertimbangan pembuatan kebijakan yang berkaitan dengan dengan orientasi etis, pengalaman, tekanan ketaatan, *ethical judgement* dan budaya etis.